



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců JUDr. Martiny Vernerové a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobce: J. Š., narozen „X“,
bytem „X“,

proti

žalovanému: Generální ředitelství cel,
sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 3. 2018, č. j. X,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého tehdejšího právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 3. 2018, č. j. X, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a byl potvrzen platební výměr Celního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správní orgán prvního stupně“) ze dne 21. 9. 2017, č. j. X, kterým byla žalobci vyměřena spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období březen 2017 ve výši 996 668 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

Žaloba

2. V žalobě žalobce namítal, že v řízení před správními orgány byla porušena ustanovení o řízení, a to tak závažným způsobem, že to mohlo mít a mělo vliv na zákonnost samotného rozhodnutí ve věci.
3. Dále žalobce namítal, že došlo k porušení § 4 odst. 1 písm. f) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, (dále jen „zákon o spotřebních daních“) v důsledku toho, že správce daně nesprávně označil žalobce jako plátce daně, ačkoli ten od počátku tvrdil, že vlastníkem nalezených tabákových výrobků byl pan N. V. D. Žalobce trval na tom, že skutečnost, že pan N. V. D. není v současné době k nalezení, neznamená, že nebyl vlastníkem, a tedy i skladovatelem předmětných tabákových výrobků. Žalobce pouze poskytl místnost pro potřeby pana N. V. D., avšak dále se již nezajímal, co se v dané místnosti nachází. Ani přenesení krabic, které byly zalepeny, dle žalobce neznamená, že žalobce věděl o skutečnosti, že se u něho v domě skladují tabákové výrobky, a je tedy povinen za ně zaplatit spotřební daň. Žalobce trval na tom, že vzhledem ke skutečnosti, že v dané situaci zcela absentuje subjektivní stránka, neboť žalobce nevěděl o skladování závadného zboží, nelze na něj nahlížet jako na plátce daně dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Dle žalobce správní orgány nedostatečně zjistily skutkový stav, když nedostatečně zkoumaly osobu N. V. D., kterou žalobce označil za vlastníka předmětného zboží, čímž pominuly podstatný důkaz v řízení.

Vyjádření žalovaného k podané žalobě

4. Žalovaný plně odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dle žalovaného otázka vlastnictví předmětných tabákových výrobků nemá v daném případě rozhodující význam. V tomto směru odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009-68. Žalovaný při rozhodování vycházel ze zjištění, že žalobce měl jako jediná osoba volný přístup k předmětným tabákovým výrobkům a taktéž s nimi nakládal. Rovněž na základě důkazních prostředků provedených v rámci správního řízení žalovaný odmítl tvrzení žalobce, že o předmětných tabákových výrobcích nevěděl.
5. Žalovaný se v rámci odvolacího řízení pokusil doplnit skutková zjištění o výsledcích osoby N. V. D., avšak dle šetření, které na dožádání provedla Policie České republiky, se tato osoba v místě bydliště nezdržuje a měla by pobývat ve Vietnamu. Žalovaný trval na tom, že skutkový stav byl zjištěn dostatečně. V řízení bylo dle žalovaného zjištěno a prokázáno, že žalobce z vlastní vůle přenosil krabice z místnosti, kterou měl na základě ústní dohody pronajatou N. V. D., do svého bytu, který uzamkl a klíč od této místnosti měl pouze on. Žalobce žádnými doklady k uskladnění zboží nedisponoval. Žalovaný trval na tom, že za situace, kdy N. V. D. od naskladnění předmětných tabákových výrobků s žalobcem nekomunikoval a ke skladovaným tabákovým výrobkům se již nedostavil, byl žalobce fakticky jediným skladovatelem těchto výrobků. Tento závěr dle žalovaného nemůže zvrátit ani případný vlastnický vztah osoby N. V. D. k předmětným tabákovým výrobkům. Žalobce nebyl schopen nijak doložit vztah osoby N. V. D. k místnosti v žalobcově domě, a nájemní vztah vzhledem k nemožnosti zajištění výsledku osoby N. V. D. tak zůstal jen v rovině pouhého tvrzení.

Jednání soudu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

6. Žalobce se k jednání přes řádně doručené předvolání bez omluvy nedostavil. S ohledem na poučení obsažené v předvolání k jednání bylo jednáno i bez jeho přítomnosti.
7. Pověřený pracovník žalovaného při jednání odkázal na písemné vyjádření k žalobě a uvedl, že setrvává na tom, že skutkový stav v dané věci byl náležitě zjištěn a byly opatřeny přesvědčivé důkazy o tom, že žalobce byl plátcem spotřební daně. Naopak žalobce nepředložil žádné přesvědčivé důkazy, že předmětné tabákové výrobky skladoval někdo jiný.

Posouzení věci soudem

8. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
9. Z obsahu správního spisu vyplývá, že u žalobce v jeho domě byla dne 16. 3. 2017 provedena domovní prohlídka. V rámci této domovní prohlídky byly v 1. patře budovy nalezeny krabice, které obsahovaly 384 400 kusů neznačených cigaret. Na předmětných krabicích byly zajištěny otisky prstů žalobce. Výzvou ze dne 28. 8. 2017, č. j. X, byl žalobce vyzván k podání řádného daňového tvrzení ke spotřební dani z předmětných tabákových výrobků. Na tuto výzvu žalobce nereagoval. Následně správní orgán prvního stupně vydal prvostupňové rozhodnutí, kterým byla žalobci vyměřena spotřební daň z předmětných tabákových výrobků ve výši 996 668 Kč. Proti tomuto platebnímu výměru žalobce prostřednictvím tehdejšího právního zástupce podal včasné blanketní odvolání, které následně po výzvě správního orgánu prvního stupně doplnil o odůvodnění. V odvolání žalobce uvedl, že místnost, ve které byly objeveny tabákové výrobky, využíval N. V. D. Žalobce trval na tom, že nevěděl, co se v dané místnosti nachází a že poplatníkem předmětné daně má být N. V. D., který je vlastníkem předmětných tabákových výrobků. Současně navrhl provedení výslechu osoby N. V. D. V rámci odvolacího řízení byl správní spis doplněn o fotodokumentaci z průběhu domovní prohlídky, odborné vyjádření Krajského ředitelství policie Ústeckého kraje, odboru kriminalistické techniky a expertiz, ze dne 7. 4. 2017, č. j. X, z oboru kriminalistika, odvětví daktyloskopie. Byl učiněn i pokus o předvolání pana N. V. D., ovšem předvolání se nepodařilo doručit a na základě dožádání Policie ČR zjistila, že na adrese udávaného pobytu se na zvoncích jméno osob N. V. D. nevyskytuje. Od provozovatele obchodu v domě, kde měl být N. V. D. přihlášen k pobytu, bylo zjištěno, že se N. V. D. na této adrese nezdržuje a pobývá ve Vietnamu. V rámci odvolacího řízení bylo nařízeno rovněž ústní jednání se žalobcem. Při tomto jednání žalobce uvedl, že v lednu roku 2017 potkal známého Vietnamce jménem N. V. D., který jej požádal, jestli by si u něho mohl uskladnit asi na 2 - 3 měsíce nějaké zboží. Zboží pak navozil dodávkou a nechal je v místnosti, kterou mu na základě ústní dohody žalobce pronajal. Jelikož měl žalobce spory s další nájemkyní v jeho domě, odnosil všechny krabice Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

z místnosti, kterou měl pronajatou N. V. D., do svého bytu. Žalobce výslovně uvedl, že nevěděl, co je obsahem předmětných krabic. Klíč od místnosti, kam krabice odnosil, měl pouze žalobce. K otiskům prstů na lepicí pásce, kterou byly krabice přelepeny, uvedl žalobce, že se tam dostaly zřejmě při přenášení krabic.

10. Soud se nejprve vypořádal s obecně formulovanou námitkou žalobce, ve které bez jakékoli konkretizace namítal, že byla porušena ustanovení o řízení, a to tak závažným způsobem, že to mohlo mít a mělo vliv na zákonnost samotného rozhodnutí ve věci. Takováto obecná námitka nemá kvalitu žalobního bodu, neboť žalobce je povinen vylicít, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o vadu řízení. Žalobcem zcela obecně formulovaná námitka je v soudním řízení správním neprojednatelná, a soud se touto námitkou tedy nemohl věcně zabývat.
11. Následně přistoupil soud k projednání námitky, že došlo ze strany správních orgánů k porušení § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních.
12. Dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních je plátcem spotřební daně mimo jiné právnická nebo fyzická osoba, která skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky pro osobní spotřebu, či že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně.
13. Dle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních platí, že povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem nabytí vybraných výrobků nebo dnem jejich prodeje plátcí uvedenými v § 4 odst. 1 písm. f) nebo dnem zjištění, že plátce vybrané výrobky po nějakou dobu držel, nebo že je drží, a to tím dnem, který nastal dříve.
14. Mezi účastníky v daném řízení nebylo sporné, že nalezené vybrané výrobky nebyly zdaněny, nebyly určeny pro osobní potřebu žalobce, či byly oprávněně nabyty žalobcem bez daně. Žalobce pouze poukazoval na skutečnost, že není vlastníkem uvedených výrobků a že je bez jeho vědomí o charakteru uloženého zboží u něho skladovala osoba N. V. D.
15. Samotný pojem „skladování“ není obsažen v § 3 zákona o spotřebních daních, který vymezuje pojmy, jež zákon v různých souvislostech používá. Judikatura Nejvyššího správního soudu tento pojem však již v rozsudku ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85 (rozhodnutí jsou dostupná na www.nssoud.cz), vyložila takto: *„Z povahy věci však plyne, že vlastníka nemovitosti, v níž je uskladněno jisté zboží, nelze a priori považovat za skladovatele těchto věcí. U skladování je totiž nutno předpokládat jistý kvalifikovaný vztah k uskladněnému zboží. Atributem skladování bude přinejmenším vědomost o zboží a úmysl je uchovávat a zajistit před znehodnocením, odcizením apod.... Nejvyšší správní soud si je nicméně vědom praktických potíží, které by s dokazováním shora popsanych skutečností byly spojeny a které by mohly, dle jeho názoru, vést často i ke zmaření účelu celého řízení. Shora popsany výklad proto konfrontoval i s výkladem teleologickým... Z tohoto pohledu je závěr plynoucí z jazykového výkladu zcela neudržitelný a pojem skladování by měl být vykládán spíše ve smyslu detence.“* Tomu odpovídá též právní vyústění rozsudku: *„Pro závěr, že konkrétní osoba (ve větším množství) skladuje vybrané výrobky, není nutné prokázat, že o existenci těchto výrobků věděla a měla v úmyslu je uchovávat a zajišťovat před znehodnocením, odcizením apod. Za účastníka řízení vedených ve smyslu § 42 odst. 2, 11 a 12 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, tak může být považován i ten, kdo má tyto výrobky pouze v detenci, není-li zjištěna osoba, která by je skladovala kvalifikovaným způsobem.“*
Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

16. Ačkoli se výklad pojmu „skladovat“ ve výše citovaném rozsudku vztahoval k § 42 zákona o spotřebních daních (zajištění vybraných výrobků), je nutné tento pojem shodně interpretovat pro účely celého zákona, tedy i pro určení plátce daně.
17. Blíže se k otázce skladování vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 59/2008-80, v němž uvedl, že *„smyslem zákona č. 353/2003 Sb. je skutečně postihovat za neoprávněné skladování neznačených tabákových výrobků jejich skladovatele, tj. osobu, která má k těmto výrobkům vlastní subjektivní vztah. Těmito osobami mohou v obecné rovině být např. neoprávněný uživatel skladovacích prostor, podnájemce, nájemce či vlastník, u nichž je nutno prověřit postupně jejich vztah ke skladovacím prostorům. Odpovědnost za skladování vybraných výrobků je objektivní, nelze ji však chápat v tom smyslu, že za tento delikt odpovídá za všech okolností každý nájemce nebytových prostor, kde byly vybrané výrobky nalezeny. Odpovědnost nelze spojovat pouze s prostorem, nýbrž v první řadě s předmětnými výrobky a jejich detentorem“*.
18. Detence je obdobná držbě, jejíž podstatou jsou dva prvky: vůle držitele nakládat s věcí jako s vlastní (subjektivní prvek) a faktické ovládání věci, tzv. výkon faktického panství nad věcí (objektivní prvek). Detenční právo vykonává osoba, která stejně jako držitel vykonává faktické panství nad věcí, avšak nakládá s věcí jako s cizí. U detentora je tedy dáno faktické ovládání věci, nikoli však vůle nakládat s věcí jako s vlastní (blíže viz Fiala, J.; Kindl, M. a kol. Občanské právo hmotné. Plzeň: Aleš Čeněk, 2007, s. 244).
19. Pro vznik povinnosti dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních je relevantní uložení vybraných výrobků u osoby, kterou lze považovat za skladovatele ve smyslu výše uvedeném, neboť shora provedený výklad pojmu skladování je použitelný i na právě projednávanou věc. V tomto směru Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 6. 10. 2010, č. j. 9 Afs 11/2010-71, konstatoval: *„Pro naplnění tohoto pojmu je nepodstatné, kdo má uložené výrobky ve svém vlastnictví (srov. také rozsudky zdejšího soudu ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009 - 68, a ze dne 27. 6. 2008, č. j. 5 Afs 35/2008 - 53), podstatné je faktické ovládání věci. Z povahy věci pak plyne, že při určování osoby povinné k dani se celní orgány obrací nejprve na osoby, u nichž je detence zboží nejvíce pravděpodobná, tedy vlastníka či oprávněného nájemce skladovacích prostorů. Tyto osoby buď prokáží, že se jedná o výrobky zdaněné, případně se od odpovědnosti odvést daň liberují, protože prokáží, že k těmto výrobkům nemají jakýkoliv kvalifikovaný vztah (srovnej rozsudek zdejšího soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85).“*
20. Na tomto místě soud poukazuje na specifičnost rozvržení důkazního břemene v daňovém řízení. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést. Daňový subjekt musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.

21. V daném případě byly předmětné tabákové výrobky při domovní prohlídce nalezeny v bytě žalobce v místnosti, od které měl dle tvrzení samotného žalobce klíč pouze on. Do této místnosti je přemístil sám žalobce z místnosti, kterou předtím měl pronajmout osobě N. V. D. Žalobce tedy umístil zboží do místnosti svého bytu a zajistil je uzamčením před odcizením či znehodnocením. V protokolu o provedení domovní prohlídky ze dne 16. 3. 2017, č. j. X, je dále uvedeno, že *„v této místnosti byly po otevření dveří patrné krabice s tabákovými výrobky, proto byla místnost opětovně uzavřena, za účelem přizvání kriminalistického technika PČR k odebrání daktyloskopických popř. jiných stop.“* Z uvedeného je tedy zřejmé, že na první pohled bylo patrné, že se jedná o tabákové výrobky. Tuto skutečnost dokládá i fotodokumentace opatřená při domovní prohlídce, ze které vyplývá, že krabice s tabákovými výrobky byly opatřeny štítky s obchodními názvy cigaret. Skutečnost, že sám žalobce s předmětnými krabicemi manipuloval, dokládá i odborné vyjádření z oboru kriminalistika, odvětví daktyloskopie, ze dne 7. 4. 2017, č. j. X, dle kterého byly na krabicích nalezeny otisky prstů žalobce.
22. Z výše uvedeného dle soudu jednoznačně vyplývá, že výlučně žalobce vykonával faktické panství nad předmětnými tabákovými výrobky, nakládal s nimi a musel si být vědom toho, že jde o tabákové výrobky. Na základě těchto skutečností pak správní orgány zcela správně vyhodnotily, že žalobce je skladovatelem předmětných tabákových výrobků, že je měl v detenci a že jeho vztah k předmětným tabákovým výrobkům byl dostatečně kvalifikovaný, aby mohl založit povinnost žalobce uhradit spotřební daň z těchto výrobků.
23. K poukazu žalobce na skutečnost, že vlastníkem předmětných výrobků je osoba N. V. D., soud poukazuje na závěr uvedený v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009-68, kde je uvedeno, že *„pro vznik povinnosti spotřební daň přiznat a zaplatit je právně relevantní uložení vybraných výrobků u osoby, kterou lze považovat za skladovatele, přičemž je z tohoto hlediska irelevantní, kdo má uložené výrobky ve svém vlastnictví.“* V daném případě tedy nebylo nutné za situace, kdy bylo postaveno najisto, že žalobce je skladovatelem daných tabákových výrobků, zjistit v rámci předmětného daňového řízení, kdo je skutečným vlastníkem předmětných tabákových výrobků. Navíc skutečnost, že osoba N. V. D. je vlastníkem daných tabákových výrobků, zůstala ze strany žalobce pouze v úrovni neprokázaného tvrzení, neboť správní orgány v řízení nemohly provést navrhovaný výsledek této osoby, protože ta se nenacházela na území České republiky a pravděpodobně se nacházela ve Vietnamu. S ohledem na rozvržení důkazního břemene v daňovém řízení tak žalobce neunesl své důkazní břemeno k tomuto tvrzení.
24. S ohledem na výše uvedené soud dospěl k závěru, že žaloba v rozsahu uplatněných žalobních námitek není důvodná, a proto ji dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
25. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

Poučení:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Ústí nad Labem 23. června 2021

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)